



Jurisprudentie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
van 21 april 2016¹

Zaak C-189/15

**Istituto di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) – Fondazione Santa Lucia
tegen
Cassa congruaglio per il settore elettrico,
Ministero dello Sviluppo economico,
Ministero dell'Economia e delle Finanze,
Autorità per l'energia elettrica e il gas**

[verzoek van de Consiglio di Stato (Italië) om een prejudiciële beslissing]

„Fiscale bepalingen — Belasting van energieproducten en elektriciteit — Begrip
,belastingverlagingen' — Energie-intensieve bedrijven binnen de verwerkende industrie —
Regeling voor verlaging van de bijdrage ter dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten”

1. Net als in andere lidstaten, betalen consumenten van stroom – natuurlijke of rechtspersonen – in Italië de zogeheten „algemene stroominfrastructuurkosten” naar rato van hun verbruik. De Italiaanse wetgeving regelt de betaling van deze algemene kosten, en staat aan bedrijven in sommige energie-intensieve sectoren van de industrie, die worden gekenmerkt door hun hoge energieverbruik, toe om daar minder voor te betalen.
2. De Consiglio di Stato (Italiaanse raad van state) moet uitspraak doen in een rechtszaak waarin een onderneming die niet valt onder de ondernemingen die behoren tot de energie-intensieve verwerkende industrie (zij verleent namelijk gezondheidsdiensten) verzoekt om dezelfde behandeling als de energie-intensieve ondernemingen, namelijk om een vermindering van haar bijdrage aan de algemene stroominfrastructuurkosten. Na de afwijzing van haar vordering in administratief beroep en bij de bestuursrechter, moet de Consiglio di Stato in de procedure een einduitspraak doen. Hij verzoekt het Hof in dat kader om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van richtlijn 2003/96/EG², in het bijzonder van de artikelen 11 en 17 daarvan.
3. Op grond van deze prejudiciële verwijzing moet het Hof ook artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118/EG³ onderzoeken, volgens hetwelk onder bepaalde voorwaarden naast de geharmoniseerde accijns op elektriciteit ook andere indirecte belastingen mogen worden geheven.

1 — Oorspronkelijke taal: Spaans.

2 — Richtlijn van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PB 2003, L 283, blz. 51).

3 — Richtlijn van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/EEG (PB 2009, L 9, blz. 12).

4. Op dit gebied van energiebelastingen, waar weinig rechtspraak van het Hof voorhanden is, levert deze zaak een dubbel juridisch probleem op, waarover nog geen uitspraak is gedaan, namelijk: a) kan de regeling voor verdeling van de algemene stroominfrastructuurkosten over de Italiaanse consumenten worden beschouwd als een indirecte belasting in de zin van richtlijn 2008/118, en b) wat is de aard van het voordeel dat door de Italiaanse Staat aan bepaalde energie-intensieve bedrijven wordt toegekend, waardoor hun eindafrekening wordt verlaagd?

5. Het voornaamste probleem van deze zaak, waarop deze conclusie zich zal concentreren, is of de verplichting tot betaling van de algemene stroominfrastructuurkosten gezien kan worden als een belasting op elektriciteit die onder de richtlijnen 2008/118 en 2003/96 valt, dan wel of het een mechanisme betreft voor de inning van een verplichte bijdrage van de consument als onderdeel van het elektriciteitsstarief, die echter niet het karakter heeft van een belasting.

I – Toepasselijke bepalingen

A – *Unierecht*

6. Richtlijn 2003/96 harmoniseert de accijnzen op energieproducten en elektriciteit niet, maar stelt de door de lidstaten na te leven minimumbelastingniveaus vast, waarvoor alle door hen geheven indirecte belastingen (btw uitgezonderd) moeten worden samengeteld. Richtlijn 2008/118 stelt een gedeeltelijke harmonisatie vast van verschillende elementen van de geharmoniseerde accijnzen, daaronder begrepen de accijns op energieproducten en elektriciteit.

7. Artikel 4 van richtlijn 2003/96 luidt:

„1. De belastingniveaus die de lidstaten toepassen op de in artikel 2 genoemde energieproducten en op elektriciteit, mogen niet onder de bij deze richtlijn voorgeschreven minimumbelastingniveaus liggen.

2. Voor de toepassing van deze richtlijn wordt onder ‚belastingniveau’ verstaan het totaal van alle geheven indirecte belastingen (btw uitgezonderd), rechtstreeks of niet-rechtstreeks berekend over de hoeveelheid energieproducten en elektriciteit op het tijdstip van uitslag tot verbruik.”

8. Richtlijn 2003/96 geeft de lidstaten de mogelijkheid gedifferentieerde belastingniveaus toe te passen voor energieproducten en elektriciteit, naargelang er sprake is van zakelijk gebruik of gebruik door een particuliere consument. Artikel 5 bepaalt daarover: „De lidstaten kunnen, onder fiscaal toezicht, gedifferentieerde belastingniveaus toepassen in de volgende gevallen, op voorwaarde dat deze belastingniveaus niet onder de bij deze richtlijn voorgeschreven minimumbelastingniveaus liggen en verenigbaar zijn met het gemeenschapsrecht:

– [...]

— om onderscheid te maken tussen zakelijk en niet-zakelijk gebruik [van] energieproducten en elektriciteit als bedoeld in de artikelen 9 en 10.”

9. Artikel 11 van richtlijn 2003/96 bepaalt:

„1. In deze richtlijn wordt onder zakelijk gebruik verstaan het gebruik door een zakelijke eenheid, als zodanig geïdentificeerd overeenkomstig het tweede lid, [die] zelfstandig, ongeacht op welke plaats, leveringen van goederen en diensten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die economische activiteiten.

De economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije beroepen.

[...]

4. De lidstaten kunnen het toepassingsgebied van het verlaagde belastingniveau voor zakelijk gebruik beperken.”

10. Artikel 17 van richtlijn 2003/96 luidt als volgt:

„1. Op voorwaarde dat de in deze richtlijn voorgeschreven minimumbelastingniveaus gemiddeld voor elk bedrijf worden gerespecteerd kunnen de lidstaten in de volgende gevallen belastingverlagingen toepassen op het verbruik van energieproducten die worden gebruikt voor verwarming of voor de doeleinden van artikel 8, lid 2, onder b) en c), en op elektriciteit:

a) ten voordele van energie-intensieve bedrijven;

Onder een energie-intensief bedrijf wordt verstaan een bedrijf in de zin van artikel 11 waar de aankoop van energieproducten en elektriciteit ten minste 3,0 % van de productiewaarde uitmaakt, of de verschuldigde nationale energiebelasting ten minste 0,5 % van de toegevoegde waarde bedraagt. Binnen deze definitie kunnen de lidstaten restrictievere concepten toepassen, waaronder definities van omzetwaarde, proces en sector.

[...]

2. Niettegenstaande artikel 4, lid 1, kunnen de lidstaten een tot een nultarief verlaagd belastingniveau toepassen op energieproducten en elektriciteit als gedefinieerd in artikel 2 die worden gebruikt door energie-intensieve bedrijven als gedefinieerd in lid 1.

[...]

4. Bedrijven die gebruikmaken van de in de leden 2 en 3 bedoelde mogelijkheden, gaan overeenkomsten, regelingen inzake verhandelbare vergunningen of gelijkwaardige regelingen aan als bedoeld in lid 1, onder b). De overeenkomsten, regelingen inzake verhandelbare vergunningen of gelijkwaardige regelingen moeten bijdragen tot de verwezenlijking van milieubeschermingsdoelstellingen of een grotere energie-efficiëntie die grosso modo gelijkwaardig zijn aan wat zou zijn bereikt indien de communautaire minimumbelastingniveaus gehanteerd waren.”

11. Artikel 1 van richtlijn 2008/118 luidt:

„1. Bij deze richtlijn wordt de algemene regeling vastgesteld ter zake van de directe of indirecte heffing van accijns op het verbruik van de volgende goederen, hierna ‘accijnsgoederen’ genoemd:

a) energieproducten en elektriciteit vallende onder richtlijn 2003/96/EG;

b) alcohol en alcoholhoudende dranken vallende onder de richtlijnen 92/83/EEG en 92/84/EEG;

c) tabaksfabrikaten vallende onder de richtlijnen 95/59/EG, 92/79/EEG en 92/80/EEG.

2. De lidstaten kunnen op accijnsgoederen nog andere indirecte belastingen met specifieke doeleinden heffen, mits daarbij de communautaire belastingvoorschriften inzake de accijns of de btw in acht worden genomen wat betreft de vaststelling van de maatstaf van heffing en de berekening, de verschuldigdheid en de controle van de belasting, met dien verstande dat de bepalingen betreffende vrijstellingen niet tot die belastingvoorschriften behoren.

[...]"

B – *Nationaal recht*

12. Het Italiaanse recht bevat een reeks trapsgewijs vastgestelde wettelijke en bestuursrechtelijke regelingen, die een geleed systeem van voordelen voor „energie-intensieve” bedrijven tot stand brengen. Het betreft decreto legislativo nr. 26 van 2 februari 2007 tot omzetting van richtlijn 2003/96 (attuazione della direttiva 2003/96)⁴ en decreto-legge nr. 83 van 22 juni 2012 houdende urgentiemaatregelen voor de binnenlandse groei (misure urgenti per la crescita del Paese; hierna: „decreto-legge van 2012”).⁵ In het bijzonder bepaalt artikel 39 daarvan:

- in lid 1, dat het begrip „energie-intensieve bedrijven” in de zin van artikel 17 van richtlijn 2003/96 uiterlijk op 31 december 2012 in een of meerdere ministeriële besluiten wordt gedefinieerd;
- in lid 2, dat voor deze bedrijven een bijzondere regeling van „gunstige belastingtarieven” geldt, die moet waarborgen dat de belastinginkomsten op hetzelfde niveau blijven, en die geen nieuwe of aanvullende lasten voor de overheidsfinanciën mag betekenen;
- in lid 3, dat de bedragen die deze bedrijven ter dekking van de „algemene stroominfrastructuurkosten” verschuldigd zijn, zullen worden verlaagd.

13. Middels het decreto ministeriale van 5 april 2013 ter definiëring van „energie-intensieve bedrijven” (definizione delle imprese a forte consumo di energia; hierna: „decreto ministeriale van 2013”)⁶ wordt artikel 39 van het decreto-legge van 2012 uitgevoerd. Met name is in artikel 2 een definitie van het begrip „energie-intensieve bedrijven” opgenomen die strookt met die welke in artikel 17 van richtlijn 2003/96 is vastgesteld en die is gebaseerd op de voorwaarden en criteria betreffende de minimumverbruiksniveaus en de impact van de energiekosten op de productiewaarde van het bedrijf. Artikel 3 bepaalt dat de algemene stroominfrastructuurkosten zullen worden herzien nadat bij een ministerieel besluit richtsnoeren daarvoor zullen zijn vastgesteld. Deze herziening dient te geschieden op basis van een „degressieve kostenstructuur” ten opzichte van het stroomverbruik (hoe hoger het verbruik, hoe lager de kosten). Artikel 6 bepaalt dat de nationale instantie, de Cassa congruaglio per il settore elettrico (compensatiefonds voor de elektriciteitssector; hierna: „Compensatiefonds”), elk jaar een lijst van alle energie-intensieve bedrijven publiceert.

14. De richtsnoeren van de Ministro dello sviluppo economico (minister voor economische ontwikkeling) van 24 juli 2013 houdende uitvoering van artikel 39, lid 3, van het decreto-legge van 2012 en van artikel 3 van het decreto ministeriale van 2013 (hierna: „ministeriële richtsnoeren van 2013”) belasten de Autorità per l’energia elettrica il gas e il sistema idrico (de stroom-, gas- en waterreguleringsinstantie) (hierna: „AEEG”) ermee, de bijdragen ter financiering van de algemene stroominfrastructuur te herzien en de daarbij toegekende voordelen in ieder geval te beperken tot „energie-intensieve” bedrijven die actief zijn in de verwerkende industrie.

4 — GURI nr. 68 van 22 maart 2007.

5 — GURI nr. 147 van 26 juni 2012.

6 — GURI nr. 91 van 18 april 2013.

15. In oktober 2013 heeft de AEEG drie beschikkingen vastgesteld volgens welke uitsluitend „energie-intensieve” bedrijven die actief zijn in de verwerkende industrie in aanmerking komen voor de belastingvoordelen, en waarbij ondernemingen die actief zijn in andere productiesectoren – zoals verzoekster – dus van deze voordelen worden uitgesloten. Deze uitsluiting is ook opgenomen in de definitieve regeling die door het Compensatiefonds is vastgesteld.

II – Feiten en procedure bij de nationale rechter

16. Het Istituto di Ricovero e Cura a Carattere Scientifico (IRCCS) – Fondazione Santa Lucia (hierna: „Fondazione Santa Lucia”) is een instituut dat gezondheidsdiensten verstrekt en medisch onderzoek verricht. Volgens de verwijzende rechter valt het instituut onder het begrip „zakelijke eenheid” in de zin van artikel 11, lid 1, van richtlijn 2003/96.

17. In 2014 heeft de Fondazione Santa Lucia bij het Tribunale amministrativo regionale (TAR) van Lombardije beroep ingesteld, waarbij zij verzocht om nietigverklaring van de handelingen waarmee de Italiaanse autoriteiten haar de toegang tot het nationale stelsel van voordelen voor „energieverslindende bedrijven”⁷ hadden geweigerd op grond dat zij niet actief is in de verwerkende industrie.

18. In zijn uitspraak nr. 1600/2014 heeft het TAR van Lombardije de vordering afgewezen omdat de termijn niet was geëerbiedigd, zonder zich ten gronde uit te spreken.

19. Tegen de uitspraak in eerste aanleg heeft de Fondazione Santa Lucia bij de Consiglio di Stato beroep ingesteld waarbij zij om herziening van de uitspraak verzocht met betrekking tot het gedeelte waarin het beroep niet-ontvankelijk was verklaard, en de reeds bij het TAR aangevoerde argumenten herhaalde. Volgens verzoekster is de door de Italiaanse autoriteiten ten behoeve van energieverslindende bedrijven vastgestelde begunstigingsregeling in strijd met richtlijn 2003/96, en inzonderheid met de artikelen 11 en 17 ervan.

20. De Consiglio di Stato is van oordeel dat het beroep ontvankelijk was en dat de uitspraak van het TAR op dat punt moet worden herzien. Met betrekking tot de zaak ten principale twijfelt deze hoogste bestuursrechter niet over de toepassing van de bepalingen van het VWEU inzake staatssteun (artikelen 107 en 108), maar wel over de vraag of het stelsel van voordelen voor energieverslindende bedrijven ten aanzien van hun bijdrage aan de algemene stroominfrastructuurkosten, verenigbaar is met richtlijn 2003/96.

21. Binnen deze context verzoekt de Consiglio di Stato het Hof om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- „1) Valt een nationale wettelijke regeling (zoals die welke aan de orde is in het hoofdgeding), die enerzijds een definitie van het begrip „energie-intensieve bedrijven’ hanteert die overeenstemt met de definitie die in richtlijn 2003/96 is vastgesteld, en die anderzijds dit type bedrijven voordelen verleent ten aanzien van hun bijdrage ter financiering van de algemene stroominfrastructuurkosten (en dus niet bij wege van incentives die verband houden met heffingen op energieproducten en elektriciteit als zodanig), binnen de werkingssfeer van deze richtlijn?
- 2) Indien de eerste vraag bevestigend moet worden beantwoord: staan het Unierecht en inzonderheid de artikelen 11 en 17 van richtlijn 2003/96 in de weg aan een wettelijke en bestuurlijke regeling (zoals de in casu beschreven regeling die in Italië van kracht is), die enerzijds voorziet in een stelsel van voordelen ten aanzien van het verbruik van energieproducten (stroom) door „energie-intensieve’ bedrijven in de zin van voornoemd artikel 17, en die anderzijds de

7 — Het neologisme „energieverslindende bedrijven” wordt gehanteerd in de verwijzingsbeslissing. Het lijkt mij een buitengewoon treffende term om aan te geven dat die bedrijven bij de uitoefening van hun werkzaamheden een enorme hoeveelheid stroom verbruiken.

begunstiging via dit stelsel van voordelen voorbehoudt aan „energie-intensieve” bedrijven die actief zijn in de verwerkende industrie, en deze voordelen dus ontzegt aan ondernemingen die in andere productiesectoren actief zijn?”

22. Italië, de Commissie en de Fondazione Santa Lucia hebben schriftelijke opmerkingen ingediend. Het Hof heeft besloten zonder mondelinge behandeling uitspraak te doen.

III – Analyse van de prejudiciële vragen

A – Voorafgaande opmerking

23. Voordat een antwoord wordt gegeven op de twee vragen van de Consiglio di Stato moet worden benadrukt dat geen van beide betrekking heeft op de verenigbaarheid van het Italiaanse stelsel met de bepalingen van het Unierecht inzake staatssteun. Het is zelfs zo dat de verwijzende rechter zelf, zoals ik zojuist heb uiteengezet, onderstreept dat hij geen twijfels heeft over die vraag, die hij zelf van de verwijzingsbeslissing uitsluit.

24. De Commissie is in haar schriftelijke opmerkingen, na verwezen te hebben naar een nog hangende procedure over de verenigbaarheid van dat stelsel met het Unierecht inzake staatssteun, echter wél uitgebreid ingegaan op die verenigbaarheid. De Commissie acht het dan ook dienstig dat de verwijzende rechter op zijn verplichtingen wordt gewezen, voor het geval dat Italië niet volledig zou hebben voldaan aan zijn verplichting om de Commissie van de betrokken bepalingen op de hoogte te stellen.

25. Omdat de Consiglio di Stato het Hof geen vraag stelt over de toepassing van de Unieregels inzake staatssteun, ondanks het feit dat hij die bepalingen noemt in de verwijzingsbeslissing (juist om duidelijk te maken dat hij daarover niet twijfelt) meen ik dat het niet opportuun is, in te gaan op de suggestie van de Commissie. Het Hof behoeft naar mijn mening uitsluitend antwoord te geven op de twee prejudiciële vragen zoals die zijn geformuleerd.

B – Eerste prejudiciële vraag: de toepassing van richtlijn 2003/96 op de voordelen voor energieverblindende bedrijven, zoals die zijn bepaald in het kader van het stelsel van bijdragen aan de algemene stroominfrastructuurkosten

1. Samenvatting van de ingediende opmerkingen

26. De Consiglio di Stato verlangt te vernemen of een stelsel van voordelen voor „energie-intensieve” bedrijven als in de Italiaanse regeling valt onder het begrip „belastingverlagingen” van artikel 17, lid 1, van richtlijn 2003/96.

27. De partijen die schriftelijke opmerkingen hebben ingediend, nemen daarover verschillende standpunten in. Volgens de Fondazione Santa Lucia moeten de voordelen voor de energieverblindende bedrijven worden opgevat als een belastingverlaging in de zin van artikel 17, lid 1, van richtlijn 2003/96, omdat zij gevolgen hebben die vergelijkbaar zijn met een belastingvoordeel.

28. De Commissie erkent dat het in het Unierecht moeilijk is een onderscheid te maken tussen directe en indirecte belastingen, maar meent dat het stelsel van voordelen voor de energieverblindende bedrijven een verlaging bevat van een indirecte belasting (nogmaals, in de zin van het Unierecht) die in wezen door de eindgebruiker van de stroom wordt betaald.

29. Om uit te maken of die voordelen kunnen worden beschouwd als belastingverlagingen in de zin van artikel 17 van richtlijn 2003/96, beroept de Commissie zich op artikel 1 van richtlijn 2008/118, waarvan lid 1 betrekking heeft op de geharmoniseerde accijns op bepaalde producten, onder andere elektriciteit. Artikel 1, lid 2, maakt het bovendien mogelijk dat de lidstaten (op accijnsgoederen) nog andere indirecte belastingen met specifieke doeleinden heffen. De Commissie is van mening dat de voordelen die door Italië aan de energieverblindende bedrijven zijn toegekend, in die categorie passen (de categorie van de niet-geharmoniseerde indirecte belastingen). De wettigheid daarvan moet worden onderzocht tegen de achtergrond van de voorwaarden die richtlijn 2008/118 voor de vaststelling van dergelijke belastingen stelt.

30. Toch twijfelt de Commissie of de bijdrage aan bepaalde onderdelen van de algemene stroominfrastructuurkosten een indirecte belasting is. Volgens haar zijn de voordelen in bepaalde gevallen verlagingen van de accijns op elektriciteit. Het staat aan de nationale rechter uit te maken op welke onderdelen van de algemene stroominfrastructuurkosten richtlijn 2003/96 en artikel 17 daarvan van toepassing zijn en op welke onderdelen niet. De betaling van die andere onderdelen zou als een indirecte belasting met specifieke doeleinden kunnen worden gekwalificeerd, waarop richtlijn 2008/118 van toepassing is, maar niet richtlijn 2003/96 of artikel 17 ervan.

31. De Italiaanse regering stelt een oplossing voor die tegenovergesteld is aan die van de Commissie. Naar haar zienswijze zijn de aan de energieverblindende bedrijven toegekende voordelen tariefmaatregelen, die buiten de werkingssfeer van richtlijn 2003/96 vallen en daarom geen „belastingverlaging” in de zin van artikel 17 zijn. Een belastingverlaging is een voordeel op belastingniveau dat voor degene die dat voordeel geniet een verlaging veroorzaakt van de fiscale lasten, en dat is in de Italiaanse wetgeving niet het geval.

32. Volgens de Italiaanse regering is de verdeling⁸ van de algemene stroominfrastructuurkosten over de gebruikers van het elektriciteitsnet het mechanisme dat in Italië wordt gebruikt om, overeenkomstig richtlijn 96/92/EG⁹, de kosten voor de transitie naar een markt met vrije mededinging (de zogenoemde „niet-marktconforme kosten”, „stranded costs”, „coûts échoués”) te financieren die bij de liberalisering van de elektriciteitsmarkt in veel lidstaten van de Unie werden veroorzaakt. De Italiaanse wetgeving verplicht de distributiebedrijven deze kosten te betalen, waarna die ze doorberekenen aan de eindgebruikers.

33. De distributiebedrijven dragen het geïncasseerde geld over aan een openbare instantie, het Compensatiefonds, die het geld toedeelt aan elk doel van algemeen belang dat door dit systeem wordt gefinancierd.¹⁰ Overeenkomstig haar nationale recht stelt de Italiaanse regering dat de verplichting tot betaling van een bijdrage voor de algemene stroominfrastructuurkosten een verplichte bijdrage is, die evenwel geen fiscaal karakter heeft. Bepalend om die bijdrage niet als een belasting te kwalificeren, is dat de geïncasseerde bedragen niet in de schatkist verdwijnen om openbare voorzieningen mee te financieren, maar door het Compensatiefonds volgens een wettelijke verdeelsleutel worden toegedeeld aan alle onderdelen die van het stelsel deel uitmaken. Het doel is niet een openbare voorziening te financieren, maar een uitgave te compenseren.

8 — In zijn verwijzingsbeslissing onderstreept de Consiglio di Stato (blz. 17/24) dat de zogenoemde algemene stroominfrastructuurkosten kosten zijn die in de wet zijn gespecificeerd ten behoeve van algemene belangen en die, naar rato van het verbruik, aan de verbruikers, inclusief de bedrijven, worden opgelegd als onderdeel van de (elektriciteits)rekening.

9 — Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad van 19 december 1996 betreffende gemeenschappelijke regels voor de interne markt voor elektriciteit (PB 1997, L 27, blz. 20).

10 — De lijst van doelstellingen luidt: ontmanteling van de kerncentrales en stopzetting van de nucleaire brandstofcyclus; energieproductie uit hernieuwbare bronnen; financiering van bijzondere tariefstelsels; financiering van activiteiten op het gebied van onderzoek en ontwikkeling; korting voor minvermogenenden op hun elektriciteitsrekening; voordelen voor energieverblindende bedrijven; compensatie voor kleine elektriciteitsbedrijven; maatregelen ter bevordering van doelmatig gebruik van energie; compensatie voor gemeenten waar een kerncentrale is gevestigd; compensatie van het gebrek aan evenwicht binnen de kosten van transport en distributie; maatregelen tot verbetering van de kwaliteit van de dienstverlening.

34. Hoewel de Italiaanse regering erkent dat deze uitlegging niet automatisch kan worden aangenomen, meent zij dat het Unierecht daarvan uitgaat, omdat de Commissie het Italiaanse stelsel van compensatie van algemene kosten als een toegestane steunmaatregel heeft aanvaard.¹¹ Bovendien wordt het onderscheid tussen indirecte belastingen en verplichte bijdragen, zoals voor de algemene kosten, uiteengezet in de punten 167 en 181 van de richtsnoeren van de Commissie inzake staatssteun ten behoeve van milieubescherming en energie.¹²

35. De Italiaanse regering merkt ook op dat het stelsel van dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten niet past binnen het begrip accijns van richtlijn 2008/118. Zij meent dat uit richtlijn 2008/118 is af te leiden dat een accijns een indirecte belasting is die drukt op het verbruik van een goed vanwege de productie daarvan en die door degene die het goed verhandelt dient te worden voldaan wanneer het goed aan de consument ter beschikking wordt gesteld. Deze belasting moet altijd een algemeen doel hebben en de opbrengst kan niet worden bestemd voor exploitanten die vooraf zijn aangewezen.

2. Beoordeling

36. Kan de verdeling van de algemene stroominfrastructuurkosten over de consumenten van stroom als een belasting worden beschouwd, zodat daarop de richtlijnen 2003/96 en 2008/118 van toepassing zijn? Als het antwoord op die vraag bevestigend is, dan luidt het antwoord op de eerste prejudiciële vraag dat de voordelen voor de energieverblindende bedrijven een belastingverlaging zijn (daarna zal worden gezien of dat verenigbaar is met artikel 17 van richtlijn 2003/96). Als het antwoord op die vraag daarentegen ontkennend is, dan brengt de niet-fiscale aard van de bijdrage met zich dat de individuele voordelen die aan bepaalde bedrijven zijn toegekend evenmin het karakter van een belastingverlaging hebben, zodat zij niet vallen onder de richtlijnen inzake de indirecte belasting op elektriciteit.

37. Om deze vraag te beantwoorden moet eerst duidelijk worden gemaakt hoe deze belastingen in de richtlijnen 2003/96 en 2008/118 zijn geregeld.¹³ Uitgangspunt is artikel 1, lid 1, van richtlijn 2008/118, dat voorziet in de heffing van een accijns op energieproducten en elektriciteit, die gedeeltelijk is geharmoniseerd bij richtlijn 2003/96. Het betreft een belasting die in feite niet het voorwerp van deze zaak is, omdat de voordelen die de Italiaanse Staat in de regelgeving inzake de doorberekening van de algemene stroominfrastructuurkosten heeft toegekend aan de energieverblindende bedrijven, geen invloed hebben op de geharmoniseerde accijns.

38. Artikel 39 van het decreto-legge van 2012 heeft twee soorten maatregelen voor energieverblindende bedrijven mogelijk gemaakt, namelijk: a) „gunstige accijnstarieven” (lid 2), en b) een – eveneens voor die bedrijven gunstige – wijziging van de door hen te betalen bedragen ter dekking van de „algemene stroominfrastructuurkosten” (lid 3). Het decreto ministeriale van 2013 heeft alleen deze laatste maatregel uitgewerkt, en heeft dus geen wijziging aangebracht in de tarieven van de accijns op elektriciteit voor energieverblindende bedrijven of andere verlagingen van deze belasting vastgesteld.

11 — Besluit van de Commissie C(2004) 4333/8 van 1 december 2004.

12 — PB 2014, C 200, blz. 1.

13 — Op het gebied van de accijnzen worden specifieke richtlijnen die de heffingsgrondslagen en de minimumbelastingniveaus voor accijnsgoederen harmoniseren (zoals richtlijn 2003/96 dat doet voor energieproducten en elektriciteit), gecombineerd met een algemene richtlijn die de gezamenlijke regeling inzake de productie, het voorhanden hebben, het verkeer en de controles op accijnsgoederen vaststelt (richtlijn 2008/118). Zie hierover Maitrot de la Motte, A., *Droit fiscal de l'Union européenne*, Bruylant, Brussel, 2012, blz. 386 e.v.; Becker, F., Cazorla, L.M., Martínez-Simancas, J., *Los tributos del sector eléctrico*, Aranzadi, Pamplona, 2013; Rozas Valdés, J.A., „El modelo español de sistema financiero eléctrico a la luz del derecho comunitario”, *Quincena fiscal*, 2015, nr. 3, blz. 55-84.

39. Als uitzondering op de algemene regel dat slechts drie types geharmoniseerde accijnzen zijn toegestaan, geeft artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118 de lidstaten de mogelijkheid „indirecte belastingen” op elektriciteit in het leven te roepen of te handhaven (dat wil zeggen: andere indirecte belastingen, die dus niet geharmoniseerd zijn), mits aan twee voorwaarden wordt voldaan:

- zij moeten worden geheven voor specifieke doeleinden;
- de belastingvoorschriften van de Unie inzake de accijns of de btw moeten in acht worden genomen wat betreft de vaststelling van de maatstaf van de heffing, de berekening van het te betalen bedrag, de verschuldigdheid en de controle van de belasting. Deze verplichting inzake verenigbaarheid met het Unierecht geldt niet voor bepalingen betreffende vrijstellingen.¹⁴

40. Deze indirecte belastingen met specifieke doeleinden worden voor de toepassing van richtlijn 2003/96 samengeteld met de geharmoniseerde accijns, omdat krachtens artikel 4, lid 1, van die richtlijn de belastingniveaus die de lidstaten op elektriciteit toepassen niet onder het bij deze richtlijn voorgeschreven minimum mogen liggen. Lid 2 bepaalt dat onder „belastingniveau” wordt verstaan het totaal van alle geheven indirecte belastingen (uitgezonderd btw), rechtstreeks of niet-rechtstreeks berekend over de hoeveelheid elektriciteit op het tijdstip van uitslag tot verbruik.

41. Deze uitlegging vindt ook steun in overweging 10 van richtlijn 2003/96, die luidt: „[Het] moet [...] de lidstaten toegestaan zijn om voor de naleving van de communautaire minimumbelastingniveaus alle door hen geheven indirecte belastingen (de btw uitgezonderd) samen te tellen.” Daaruit kan worden afgeleid dat de belastingverlagingen van artikel 17 van richtlijn 2003/96 zowel toelaatbaar zijn voor de geharmoniseerde accijns op elektriciteit, als voor de niet-geharmoniseerde indirecte belastingen met specifieke doeleinden waarmee de lidstaten elektriciteit kunnen belasten.

42. Het geschil is dus beperkt tot de vraag of het stelsel van verdeling van de algemene stroominfrastructuurkosten, in het algemeen, het karakter heeft van een belasting en zo ja, of de aan de gebruikers van het elektriciteitsnet opgelegde betalingsverplichting kan vallen onder de categorie indirecte belastingen met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118.

43. Vanuit het eerste gezichtspunt (het algemene gezichtspunt) legt het Italiaanse recht de verplichting tot betaling van dit soort algemene kosten uit als een financiële bijdrage die niet het karakter van een belasting heeft.¹⁵ Ook in de Italiaanse rechtspraak wordt geoordeeld dat het geen belasting betreft.

44. Wanneer het Hof moet oordelen over de vraag of er sprake is van een belasting, recht of heffing vanuit Unierechtelijk oogpunt, dient het deze echter te kwalificeren aan de hand van de objectieve kenmerken ervan, onafhankelijk van de wijze waarop deze naar nationaal recht worden gekwalificeerd.¹⁶ De kwalificatie van een stelsel van verdeling van de algemene stroominfrastructuurkosten over de stroomverbruikers als indirecte belasting met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118, moet daarom geschieden tegen de achtergrond van het Unierecht.

14 — Deze bepaling is volgens de deskundigen niet erg duidelijk. Zie bijvoorbeeld Berlin, D., *Politique fiscale*, deel I, commentaar J. Mégret, Éditions de l'Université de Bruxelles, 2012, blz. 561.

15 — Daarom bevatten artikel 39, lid 3, van het decreto-legge van 2012 en de ministeriële richtsnoeren van 2013 voordelen voor energieverslindende bedrijven op het gebied van de algemene stroominfrastructuurkosten. De belastingverlagingen die de Italiaanse Staat hun kan toekennen en waarin artikel 39, lid 2, van het decreto-legge van 2012 voorziet, zijn niet uitgewerkt en worden niet toegepast.

16 — Arrest *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774, punt 107 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Het Hof heeft tevens verklaard dat de bepalingen betreffende de vrijstellingen in de zin van richtlijn 2003/96 op basis van de bewoordingen ervan en de doelstellingen van deze richtlijn autonoom moeten worden uitgelegd (arresten *Système Helmholtz*, C-79/10, EU:C:2011:797, punt 19, en *Jan de Nul*, C-391/05, EU:C:2007:126, punten 20-23).

45. Het Unierecht bevat geen definitie van indirecte belasting. Ook de rechtspraak van het Hof biedt die niet, hoewel in enkele arresten bepaalde karakteristieke kenmerken van indirecte belastingen worden genoemd: zij worden niet geheven over het inkomen of het vermogen van een natuurlijke of rechtspersoon (hetgeen kenmerkend is voor de directe belastingen), maar over het verbruik van een goed of de levering van een dienst¹⁷ en zijn meestal opgenomen in de facturen van de consumenten.¹⁸

46. Het Hof heeft in zijn arrest *Kernkraftwerke Lippe-Ems*¹⁹ gewezen op artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118 en overwogen dat die bepaling rekening beoogt te houden met het feit dat de fiscale tradities van de lidstaten op dit gebied sterk uiteenlopen en dat indirecte belastingen vaak worden aangewend als instrument van ander beleid dan begrotingsbeleid, en de lidstaten zodoende toestaat om naast de minimumaccijns andere indirecte belastingen in te voeren waarmee specifieke doeleinden worden nagestreefd.

47. Artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118 voegt een uitzondering toe op de algemene regel dat het verbruik van elektriciteit enkel wordt belast met de geharmoniseerde accijns en met btw. Omdat het een uitzondering betreft, moet deze strikt worden uitgelegd. De vrijheid van de lidstaten is bovendien beperkt door het feit dat artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118 twee voorwaarden stelt waar de indirecte belastingen met specifieke doeleinden cumulatief aan moeten voldoen (namelijk hun specifieke doel én de inachtneming van de basisvoorschriften van de Unie met betrekking tot accijns en btw).²⁰

48. Wat betreft de „specifieke doeleinden” van de indirecte belastingen met specifieke doeleinden, heeft het Hof aangegeven dat deze andere indirecte belastingen een specifiek, dat wil zeggen niet louter begrotingstechnisch, doel moeten nastreven.²¹ In het arrest *Transportes Jordi Besora*²² heeft het geoordeeld dat de versterking van de autonomie van een territoriale overheid door het verlenen van een bevoegdheid tot belastingheffing, een louter begrotingstechnisch doel uitmaakt dat op zichzelf geen specifiek doel kan vormen.²³ Wil deze belasting vallen in de categorie van indirecte belastingen met specifieke doeleinden, dan moet de opbrengst ervan worden gebruikt voor de vermindering van de sociale en milieukosten die specifiek verband houden met het verbruik van de minerale oliën waarover deze belasting wordt geheven, zodat een rechtstreeks verband bestaat tussen het gebruik van de opbrengst en het doeleinde van de betrokken belasting.²⁴

49. Als de verdeling van de algemene stroominfrastructuurkosten over de Italiaanse consumenten binnen de categorie „indirecte belastingen met specifieke doeleinden” zou kunnen vallen, dan zou aan de voorwaarde van specificiteit zijn voldaan omdat – zo is af te leiden uit de verwijzingsbeschikking en de opmerkingen van de Italiaanse regering – de door de elektriciteitsleveranciers geheven bijdragen worden overgemaakt aan het Compensatiefonds, dat ze op zijn beurt verdeelt over alle in de Italiaanse wetgeving vastgestelde doelen van algemeen belang.²⁵ In elk geval zou het de taak van de nationale

17 — Arrest *Kernkraftwerke Lippe-Ems* (C-5/14, EU:C:2015:354, punt 56).

18 — De bijdrage die door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest op elektriciteit wordt geheven is als een indirecte belasting aangemerkt omdat zij ontworpen en in praktijk gebracht is om op de eindafnemer te worden afgewenteld en omdat de leveranciers – in dit geval de instellingen van de Unie – ze opnemen in de facturen (arrest *Commissie/België*, C-163/14, EU:C:2016:4, punten 39 en 48).

19 — Zaak C-5/14 (EU:C:2015:354, punten 58 en 59) en, analoog daaraan, arrest *Commissie/Frankrijk* (C-434/97, EU:C:2000:98, punten 18 en 19).

20 — Deze basisvoorschriften betreffen de vaststelling van de maatstaf van heffing en de berekening, de verschuldigdheid en de controle van de belasting (met dien verstande dat de bepalingen betreffende vrijstellingen niet tot die basisvoorschriften behoren).

21 — Zie de arresten *Commissie/Frankrijk* (C-434/97, EU:C:2000:98, punt 19), *EKW en Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110, punt 31) en *Hermann* (C-491/03, EU:C:2005:157, punt 16).

22 — Zaak C-82/12 (EU:C:2014:108, punten 20 en 21). Zie ook de arresten *EKW en Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110, punt 30) en *Commissie/Frankrijk* (C-434/97, EU:C:2000:98, punt 26). In zaak *Transportes Jordi Besora* ging het geschil over het percentage van de belasting van de autonome regio dat bovenop het percentage van de Spaanse staatsbelasting op de detailverkoop van minerale oliën werd geheven, dat wordt aangewend voor de financiering van bepaalde bevoegdheden die aan de autonome regio's waren overgedragen.

23 — Arresten *EKW en Wein & Co.* (C-437/97, EU:C:2000:110, punt 33) en *Transportes Jordi Besora* (C-82/12, EU:C:2014:108, punt 25).

24 — *Transportes Jordi Besora* (C-82/12, EU:C:2014:108, punten 30-32) en de conclusie van advocaat-generaal Wahl in dezelfde zaak (C-82/12, EU:C:2013:694, punten 28-30).

25 — Volgens de Italiaanse regering valt enkel een percentage van onderdeel A2 van de algemene stroominfrastructuurkosten onder de algemene staatsbegroting, namelijk het onderdeel dat bestemd is voor de ontmanteling van de kerncentrales.

rechter zijn, de bestanddelen van de regeling betreffende de algemene stroominfrastructuurkosten te onderzoeken en na te gaan of zij inderdaad worden toegewezen aan het wettelijk vastgestelde doel en niet als openbare inkomsten terechtkomen in de staatsbegroting, dus zonder te hebben bijgedragen tot de verwezenlijking van het doel waarvoor deze bijdrage is geïnd.

50. Ik meen daarentegen dat er gegronde argumenten bestaan voor het Hof om te oordelen dat de Italiaanse regeling ter financiering van de algemene stroominfrastructuurkosten niet voldoet aan de tweede voorwaarde om onder artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118 te vallen. Deze voorwaarde verlangt dat het een indirecte belasting betreft waarvan de kenmerken in overeenstemming zijn met²⁶ hetzij de door de Unie geharmoniseerde accijnzen, hetzij de btw.²⁷

51. Voordat ik mijn argumenten uiteenzet, is het misschien dienstig kort in te gaan op enkele zaken waarin het Hof aan het Italiaanse stelsel verwante regelingen heeft onderzocht, zij het vanuit hun verenigbaarheid met de bepalingen inzake staatssteun. Daarom heeft het Hof zich toen niet rechtstreeks uitgesproken over de vraag of die regelingen tot doorberekening van de algemene stroominfrastructuurkosten aan de consumenten al of niet als belastingregelingen moeten worden gezien.

52. In het arrest *Association Vent De Colère! e.a.*²⁸ heeft het Hof overwogen dat een regeling strekkende tot compensatie van de meerkosten, welke compensatie wordt gefinancierd door alle eindverbruikers van elektriciteit op het nationale grondgebied, volgens welke de op die wijze geïnde bedragen overeenkomstig de wetgeving van die lidstaat door een openbaar lichaam worden verdeeld en uitgekeerd aan de betrokken marktdeelnemers, als een steunmaatregel van de staat of een met staatsmiddelen bekostigde maatregel in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU moet worden aangemerkt.

53. In de beschikking in de zaak *Elcogás*²⁹ heeft het Hof die lijn doorgetrokken en geoordeeld dat „het hierbij niet van belang [is] dat de bijdragen die bestemd zijn voor de compensatie van de meerkosten, niet afkomstig zijn van een specifieke toeslag op het elektriciteitsstarief en dat de betrokken financieringsregeling krachtens het nationale recht niet in strikte zin behoort tot de categorie belasting, belastingheffing of parafiscale heffing”.³⁰

26 — Overeenstemming is voldoende, gelijkheid is niet noodzakelijk, omdat het Hof enkel eist dat de indirecte belastingen met specifieke doeleinden in overeenstemming zijn met de algemene opzet van de heffingstechnieken binnen het Unierecht. Zie in die zin het arrest *EKW en Wein & Co* (C-437/97, EU:C:2000:110, punt 47).

27 — Deze voorwaarde impliceert dat overeenstemming wordt aangetoond met de accijnzen of de btw – niet met beide, omdat beide weliswaar indirecte belastingen zijn, maar heel verschillende kenmerken hebben. Het Hof overwoog in punt 44 van zijn arrest *EKW en Wein & Co* (C-437/97, EU:C:2000:110) dat „btw en accijnzen een aantal onverenigbare kenmerken [hebben]. De btw is evenredig aan de prijs van de goederen waarover zij wordt geheven, terwijl de accijnzen in hoofdzaak over de hoeveelheid van het product worden berekend. Verder wordt de btw in elke fase van het productie- en distributieproces geheven (waarbij de btw die over de vorige transactie is betaald, in beginsel aftrekbaar is), terwijl accijnzen eerst verschuldigd worden wanneer de belaste producten ten verbruik worden verkocht (bij accijnzen is er geen vergelijkbare aftrekregeling). Ten slotte wordt de btw gekenmerkt door het algemene karakter ervan, terwijl accijnzen slechts over bepaalde producten worden geheven.”

28 — Zaak C-262/12 (EU:C:2013:851, punten 28 en 37).

29 — Zaak C-275/13 (EU:C:2014:2314, punt 31). Het Spaanse Tribunal Supremo had zijn twijfel geuit of de door *Elcogás* ontvangen gelden uit staatsmiddelen afkomstig waren, omdat de financieringsregeling krachtens het nationale recht niet in strikte zin behoorde tot de categorie belasting, belastingheffing of parafiscale heffing, maar tot die van extra kosten van het elektriciteitsnetwerk.

30 — De Spaanse regeling in de zaak *Elcogás* lijkt veel op het Italiaanse stelsel voor de algemene stroominfrastructuurkosten, omdat het eindtarief dat aan de verbruikers van elektriciteit en de gebruikers van de transport- en distributienetwerken werd opgelegd, een component omvatte die, samen met de prijs voor de energie, diende om aan de stroomleveranciers zowel de geleverde stroom en het gebruik van de netwerken te vergoeden, als de overige „vaste kosten voor het systeem”, waaronder de bijdrage aan *Elcogás*. Bovendien werd het „gemeenschappelijke fonds” – gefinancierd door de elektriciteitsverbruikers en de gebruikers van de netwerken – achteraf verdeeld via een systeem van heffingen dat beheerd werd door een staatsorgaan dat deze gelden inde en het bedrag dat aan elke begunstigde van de regeling toekwam, berekende en uitbetaalde, overeenkomstig de wettelijke voorwaarden en zonder zelf enige beslissingsbevoegdheid te hebben (beschikking *Elcogás*, C-275/13, EU:C:2014:2314, punten 15 en 16). Zie in dezelfde zin de beschikking *Alcoa Trasformazioni/Commissie* (C-604/14 P, EU:C:2016:54), die later werd uitgesproken.

54. Het Hof heeft ook andere tariefregelingen in de elektriciteitssector getoetst aan het Unierecht inzake staatssteun. Soms heeft het deze regelingen als parafiscale heffingen aangemerkt en heeft het daarop zijn rechtspraak inzake het verbod van heffingen van gelijke werking en discriminerende binnenlandse belastingen toegepast. In de zaak *Alcoa Trasformazioni/Commissie*³¹ heeft het Hof de toeslag die aan de Italiaanse consumenten in rekening werd gebracht met het doel een gunstig stroomtarief toe te kennen aan energie-intensieve industrieën in Italië, in het bijzonder aan aluminiumfabrieken van Alcoa, in algemene en vage bewoordingen aangemerkt als een parafiscale heffing. De opbrengst van deze parafiscale heffing werd overgedragen aan het Compensatiefonds, dat het verschil tussen het aan ENEL betaalde tarief en het speciale tarief rechtstreeks aan Alcoa vergoedde.

55. In de zaak *Régis Network*³² heeft het Hof de beschikking van de Commissie ongeldig verklaard waarin zij de staatssteun die door Frankrijk aan lokale radiozenders was toegekend, had aangemerkt als verenigbaar met het Unierecht. Die staatssteun werd gefinancierd door toepassing van een parafiscale heffing ten behoeve van het steunfonds voor de radio-omroep, welke heffing in de Franse wetgeving als een echte belasting was vormgegeven. De berekening, de afwikkeling en de inning van de heffing ten behoeve van dat fonds waren bovendien de taak van de *direction générale des impôts* [directoraat-generaal belastingen], die daarvoor dezelfde regels, waarborgen en sancties toepaste als voor de btw.

56. Doordat zijn definities van de begrippen „heffingen van gelijke werking” en „discriminerende binnenlandse belastingen” zo ruim zijn, heeft het Hof elke eenzijdig door de lidstaten opgelegde financiële bijdrage daaronder kunnen laten vallen, ongeacht of de bijdrage het karakter van een belasting had.³³ Ik acht het bijgevolg dienstig dat het Hof naar aanleiding van deze prejudiciële verwijzing een duidelijker positie inneemt (en zo mogelijk strikter, ook vanuit het gezichtspunt van zijn uitspraken inzake het belastingrecht) bij de kwalificatie van parafiscale heffingen, zodat het echte belastingen niet zonder meer gelijkstelt met door de overheid opgelegde financiële bijdragen die niet het karakter van een belasting hebben.

57. Misschien is deze verduidelijking niet strikt noodzakelijk voor de toepassing van de bepalingen inzake staatssteun of voor het verbod van heffingen van gelijke werking of discriminerende binnenlandse belastingen, maar zij is volgens mij wél nodig bij de uitlegging van richtlijnen voor harmonisering op belastinggebied, zoals in deze zaak.

58. Naar mijn mening zijn er twee kernargumenten voor de stelling dat de meebetaling aan de algemene stroominfrastructuurkosten naar rato van de hoeveelheid afgenomen stroom, die aan de stroomverbruikers is opgelegd, niet de nakoming van een fiscale verplichting vormt. Het eerste argument daarvoor is gebaseerd op de aard van de betaling, die de aard is van een financiële bijdrage, die weliswaar is opgelegd door de Italiaanse wet, maar geen fiscaal karakter heeft.³⁴ Zelfs als wordt geoordeeld dat de totale opbrengst van die bijdrage het karakter heeft van staatsmiddelen, wat ertoe kan leiden dat uitkeringen daaruit kunnen worden aangemerkt als staatssteun, wil dat nog niet zeggen dat die bijdrage de trekken (of de aard) van een belasting vertoont.

31 — Zaak C-194/09 P (EU:C:2011:497, punt 14).

32 — Zaak C-333/07 (EU:C:2008:764).

33 — Zie bijvoorbeeld de conclusie van advocaat-generaal Mengozzi in de zaak *Essent Netwerk Noord* (C-206/06, EU:C:2008:33, punten 40-44), waarin hij een tijdelijke Nederlandse tariefopslag op het elektriciteitsverbruik, die door de netbeheerders werd geïnd en vervolgens door die netbeheerders overgedragen aan een vennootschap die de gezamenlijke dochteronderneming van de binnenlandse elektriciteitsbedrijven was, aanmerkt als een parafiscale heffing (vallend onder het begrip „heffing van gelijke werking als een douanerecht” of „binnenlandse belasting”). Deze vennootschap was op grond van de betrokken regeling verplicht een deel van de opbrengst te bestemmen ter bestrijding van de overgangskosten die waren ontstaan als gevolg van door die vennootschap of door de productiebedrijven vóór de liberalisering van de elektriciteitsmarkt gedane investeringen, en om aan de staat het eventuele surplus af te dragen. Volgens advocaat-generaal Mengozzi vertoont de bestreden opslag kenmerken die hem onderscheiden van een klassieke belasting (punt 41 van zijn conclusie).

34 — Zie het werk van Lavilla Rubira, J.J., „Prestaciones patrimoniales públicas no tributarias impuestas a las empresas que operan en el sector eléctrico”, blz. 69-102, en van Gómez-Ferrer Rincón, R., „Las prestaciones patrimoniales de carácter público y naturaleza no tributaria”, blz. 31-67, in López Ramón, F. (coördinator), *Las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias y la resolución extrajudicial de conflictos*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2015.

59. De bijdrage ter dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten kan niet als een belasting worden gekwalificeerd in de zin die hier van belang is (namelijk met betrekking tot de richtlijnen 2003/96 en 2008/118), want die bijdrage heeft geen belastingstructuur zoals de accijnzen of de btw. Ik herinner eraan dat deze laatste voorwaarde bepalend is om te vallen onder de categorie van indirecte belastingen met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118.

60. Door de overheid opgelegde financiële bijdragen genereren, in tegenstelling tot belastingen, geen inkomsten die deel zullen uitmaken van de staatsbegroting om daarmee algemene of specifieke behoeften van algemeen belang te bekostigen die de nationale autoriteiten moeten financieren. Dit aspect (het genereren van inkomsten voor de overheid) is door het Hof gezien als een typisch kenmerk van belastingheffing.³⁵

61. Het Italiaanse stelsel voor de productie en distributie van elektriciteit (en niet de fiscus) ontvangt van de stroomverbruikers een bijdrage om bepaalde kosten te dekken die aan dat stelsel inherent zijn, naar aanleiding van een besluit daartoe van de wetgever. De openbare instantie die die gelden beheert (het Compensatiefonds) fungeert slechts als een kassa waarin de gelden worden gedeponereerd en van waaruit deze vervolgens op de door de Italiaanse wet vastgelegde wijze worden verdeeld. De begunstigden van de geïnde inkomsten zijn geen overheden, maar bepaalde bedrijven of andere begunstigden die bedragen ontvangen ten behoeve van door hen gemaakte kosten die door deze regeling worden gedekt. De als bijdrage aan de algemene stroominfrastructuurkosten geïnde bedragen zijn dus geen inkomsten die deel uitmaken van de begroting van de staat of van een van zijn instellingen en vervolgens worden aangewend voor de financiering van specifieke uitgaven.³⁶ De bijdragen kunnen dus moeilijk als belastingen in technisch-juridische zin worden aangemerkt.

62. Het tweede argument voor deze stelling is, dat in de regeling ter verdeling van de algemene stroominfrastructuurkosten geen plaats is ingeruimd voor interventie van de nationale belastingautoriteiten, en dat deze de gebruikelijke bevoegdheden van de fiscus niet kunnen uitoefenen. Wanneer een consument het bedrag niet betaalt dat de distributeur ter dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten in diens elektriciteitsrekening opneemt (welk bedrag vervolgens aan het Compensatiefonds wordt overgedragen), komen niet de belastingautoriteiten in actie: elk geschil tussen het bedrijf en de consument moet voor de gewone rechter worden beslecht, ook als het betrekking heeft op dat bedrag.

63. Een dergelijke financiële bijdrage kan niet als een indirecte belasting met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118 worden aangemerkt als zij niet wordt ondersteund door een stelsel van inning en sancties, in het kader waarvan de bevoegdheden van de fiscus kunnen worden uitgeoefend die een doelmatige inning van de btw en de – al of niet geharmoniseerde – accijnzen garanderen. Het Italiaanse stelsel voor de dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten mist een systeem voor „controle van de belasting” dat vergelijkbaar is met dat voor de btw en de geharmoniseerde accijnzen, zoals lid 2 van artikel 1 van die richtlijn dat uitdrukkelijk verlangt, willen de lidstaten nog andere indirecte belastingen met specifieke doeleinden kunnen heffen op accijnsgoederen, zoals elektriciteit.

35 — Het arrest *Air Transport Association of America e.a.* (C-366/10, EU:C:2011:864, punt 143), overweegt in verband met de handel in emissierechten van de Unie dat „anders dan rechten, heffingen en kosten en lasten over het verbruik van brandstof, de bij richtlijn 2003/87, zoals gewijzigd bij richtlijn 2008/101, ingevoerde regeling niet alleen *niet erop is gericht inkomsten te creëren voor de overheid*, maar ook niet van dien aard is dat op basis van vooraf vastgestelde heffingsgrondslagen en tarieven een bedrag kan worden bepaald dat verschuldigd is voor elke ton verbruikte brandstof voor alle in een bepaald kalenderjaar uitgevoerde vluchten” (geen cursivering in het origineel). Uit deze overweging is a contrario af te leiden dat binnen het Unierecht enkel een belasting denkbaar is wanneer daarmee inkomsten voor de overheid worden gegenereerd.

36 — In het arrest *CIBA* (C-96/08, EU:C:2010:185, punt 23), heeft het Hof een bijdrage voor beroepsopleiding onderzocht die de vennootschappen naar rato van hun loonkosten moesten betalen. De opbrengst van deze bijdrage werd toegedeeld aan een onderdeel van het fonds voor de arbeidsmarkt dat financiële steun verleende aan instituten voor beroepsopleiding in Hongarije. Het Hof oordeelde dat het feit dat de bijdrage werd betaald aan een fonds dat geen deel uitmaakt van het centrale overheidsbudget en dat voor een specifiek gebruik wordt aangewend, niet volstond om uit te sluiten dat de bijdrage onder de categorie belastingen valt. In deze zaak waren de inkomsten uit die bijdrage openbare inkomsten die door de Hongaarse autoriteiten waren geïnd, met als enige bijzonder kenmerk dat zij waren toegewezen aan een specifieke begrotingspost.

64. Ik meen dus, kortom, dat: a) de regeling ter financiering van de algemene stroominfrastructuurkosten niet aangemerkt kan worden als een indirecte belasting met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118, en dat b) in het verlengde daarvan, een systeem van voordelen ten gunste van energieverslindende bedrijven, zoals dat is vastgesteld in de regeling die door de verwijzende rechter is voorgelegd, niet valt onder het begrip „belastingverlagingen” van artikel 17, lid 1, van richtlijn 2003/96. Een lidstaat kan dus kiezen voor een stelsel van voordelen voor energieverslindende bedrijven, mits dat verenigbaar is met de bepalingen van het Unierecht inzake staatssteun.³⁷

65. Als het Hof zou oordelen, in tegenstelling tot hetgeen ik in overweging geef, dat de door Italië gehanteerde regeling tot dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten wél de aard van een belasting heeft, dan moet zij worden beschouwd als een indirecte belasting met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118, in welk geval richtlijn 2003/96 daarop van toepassing is. In dat geval kunnen de energieverslindende bedrijven de belastingverlagingen van artikel 17 van richtlijn 2003/96 genieten, want volgens die bepaling – en natuurlijk binnen de grenzen die daarin worden gesteld – is het mogelijk om zowel de belastingdruk afkomstig van de geharmoniseerde accijns op elektriciteit als van de niet-geharmoniseerde indirecte belastingen te verminderen.

C – Tweede prejudiciële vraag: is een nationaal stelsel van belastingverlagingen dat enkel ten goede komt aan de energieverslindende bedrijven binnen de verwerkende industrie verenigbaar met richtlijn 2003/96?

66. Als antwoord op de eerste prejudiciële vraag heb ik in overweging gegeven dat de regeling ter dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten niet binnen de werkingssfeer van richtlijn 2008/118 valt, en daardoor evenmin binnen die van richtlijn 2003/96. Als het Hof mijn redenering overneemt, hoeft het de tweede vraag van de Consiglio di Stato niet te beantwoorden.

67. Ik zal echter toch mijn mening over deze vraag geven, voor het geval dat het Hof zou oordelen dat de bijdrage van de Italiaanse elektriciteitsverbruikers aan de algemene stroominfrastructuurkosten wél kan worden aangemerkt als een van de indirecte belastingen met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118, zodat richtlijn 2003/96 daarop van toepassing is.

68. In dat geval denk ik niet dat het antwoord op de tweede vraag veel moeilijkheden oplevert. Artikel 5 van richtlijn 2003/96 geeft de lidstaten de mogelijkheid om voor de belasting op elektriciteit een onderscheid te maken tussen zakelijk en niet-zakelijk gebruik. Artikel 11, lid 1, verstaat onder zakelijk gebruik het gebruik door een zakelijke eenheid die de in de tweede alinea van lid 1 omschreven economische activiteiten verricht, namelijk „alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije beroepen”. De energieverslindende bedrijven die van de Italiaanse regeling profiteren, maken zonder twijfel een zakelijk gebruik van de elektriciteit in het kader van hun economische activiteiten.

69. Krachtens artikel 11, lid 4, van richtlijn 2003/96 kunnen de lidstaten tevens „het toepassingsgebied van het verlaagde belastingniveau voor zakelijk gebruik beperken.” Deze bepaling geeft hun de vrijheid om belastingverlaging aan sommige, dus niet aan alle, productiesectoren te verlenen. Een nationale regeling als de Italiaanse, waarin het zakelijk gebruik is beperkt tot de verwerkende industrie, is naar mijn mening verenigbaar met richtlijn 2003/96.

37 — Wat betreft energieproducten die buiten de werkingssfeer van richtlijn 2003/96 vallen, heeft het Hof overwogen dat de lidstaten in principe bevoegd zijn om die te belasten, mits zij die bevoegdheid uitoefenen in overeenstemming met het Unierecht (arresten Fendt Italiana, C-145/06 en C-146/06, EU:C:2007:411, punten 38 en 41, en X, C-426/12, EU:C:2014:2247, punt 30).

70. Bovendien staat artikel 17, lid 1, van richtlijn 2003/96 de lidstaten toe om voor bepaalde energieverslindende bedrijven³⁸ belastingverlagingen op het verbruik van elektriciteit toe te passen. Ook hier staat het de lidstaten vrij om „restrictievere concepten toe te passen, waaronder definities van omzetwaarde, proces en sector.”

71. De Italiaanse regeling neemt deze bepaling van richtlijn 2003/96 in acht, omdat zij de in die richtlijn gebruikte definitie van energie-intensief bedrijf overneemt en bovendien, met gebruikmaking van de beslissingsbevoegdheid ex artikel 17, lid 1, de belastingvoordelen enkel toekent aan bedrijven die in de industriële sector werkzaam zijn. Dat bedrijven van andere sectoren (zoals die van de gezondheidszorg, waartoe de Fondazione Santa Lucia behoort) van die belastingvoordelen worden uitgesloten, wordt nergens in richtlijn 2003/96 verboden. Het kan niet als discriminerend worden aangemerkt wanneer een regeling, met behulp van algemene categorieën, bepaalde bedrijven (die van de verwerkende industrie) onderscheidt van andere bedrijven op basis van objectieve, vooraf vastgestelde criteria, zoals het behoren tot een bijzondere tak van de economie die naar de mening van de wetgever speciale maatregelen behoeft.

72. Ik deel volledig de mening van de Consiglio di Stato, volgens welke artikel 17 van richtlijn 2003/96 de nationale autoriteiten machtigt om te kiezen tussen de volgende mogelijkheden: a) geen enkel energie-intensief bedrijf komt voor de betrokken incentives in aanmerking, of b) alle energie-intensieve bedrijven kunnen aanspraak daarop maken, of c) de incentives worden uitsluitend toegekend aan bepaalde energie-intensieve bedrijven die actief zijn in een aantal specifieke sectoren die door de nationale autoriteiten zijn aangewezen om bepaalde bijzondere doelstellingen van algemeen belang na te streven.

73. Als het Hof dus zou oordelen dat een regeling als die welke door de Italiaanse wetgever inzake de algemene stroominfrastructuurkosten is vastgesteld, een indirecte belasting met specifieke doeleinden is, staat artikel 17 van richtlijn 2003/96 de lidstaten toe een verlaging van die belasting slechts te verlenen aan energie-intensieve bedrijven die actief zijn in de verwerkende industrie.

IV – Conclusie

74. Gelet op het bovenstaande geef ik het Hof in overweging op de prejudiciële vragen van de Consiglio di Stato te antwoorden als volgt:

- „1) De voordelen waarin voor bepaalde ‚energie-intensieve’ bedrijven is voorzien, waardoor zij hun bijdrage aan de algemene stroominfrastructuurkosten kunnen verlagen, vallen niet onder het begrip ‚belastingverlagingen’ van artikel 17, lid 1, van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit, omdat de regeling om deze algemene kosten te dekken niet kan worden aangemerkt als een indirecte belasting met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/EEG.
- 2) Als de bijdrage ter dekking van de algemene stroominfrastructuurkosten een indirecte belasting met specifieke doeleinden in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 2008/118 is, kunnen de lidstaten, overeenkomstig artikel 17 van richtlijn 2003/96, in dit verband belastingverlagingen vaststellen voor energie-intensieve bedrijven die tot de verwerkende industrie behoren.”

38 — Concreet wanneer het gaat om „een bedrijf in de zin van artikel 11 waar de aankoop van energieproducten en elektriciteit ten minste 3,0 % van de productiewaarde uitmaakt, of de verschuldigde nationale energiebelasting ten minste 0,5 % van de toegevoegde waarde bedraagt.”